

FR_GERICHTE 604 2018 49 vom 25. März 2019

FR Kantonsgericht, 2019-03-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2018_49

FR: FR_GERICHTE 604 2018 49 du 25 mars 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2018 49 del 25 marzo 2019

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 3

En l'espèce, les recourants ont été dûment sommés le 11 janvier 2018 de déposer leur déclaration d'impôt. Or, ils n'ont pas donné suite à cette injonction. C'est dès lors à juste titre et après avoir notifié la sommation préalable que le Service cantonal des contributions a procédé à sa taxation d'office par avis du 16 mars 2018.

E. 3.1

Une fois admis que le Service cantonal des contributions était en droit de procéder à une taxation d'office au sens de l'art. 130 al. 2 LIFD, il convient d'examiner dans le cadre du présent recours si cette taxation d'office est manifestement inexacte. Compte tenu des conclusions formulées dans le recours, cet examen limité à l'inexactitude manifeste porte sur la fixation des revenus réalisés par les recourants dans leurs activités au service des sociétés D. _____ SA et E. _____ Sàrl.

E. 3.2

S'agissant d'abord du revenu réalisé par la recourante, il faut d'emblée constater qu'au moment d'effectuer la taxation d'office en date du 16 mars 2018, le Service cantonal des contributions ne disposait pas d'autre élément pour estimer ce revenu que le certificat de salaire produit par l'employeur, D. _____ SA. En l'absence de toute déclaration des contribuables, le fait de reprendre le montant de CHF 101'834.45 ressortant du certificat de salaire procédait à l'évidence d'une appréciation consciencieuse de la situation.

E. 3.2.1

Pour tenter de démontrer que ce montant est manifestement inexact, les recourants se réfèrent d'abord à un document intitulé « mouvements de compte » portant sur un compte personnel de la recourante auprès de la banque F. _____ AG. Il semble que ce document soit un récapitulatif de tous les versements que la recourante a reçus de la société D. _____ SA entre le 1er janvier 2016 et le 31 décembre 2016. Or, il ne peut être tenu comme établi que ce récapitulatif comprenne tous les versements ou autres éléments correspondant au salaire perçu par la recourante pour l'année 2016. En effet, comme le relève le Service cantonal des contributions, il n'est pas exclu que des éléments de salaire aient été versés soit sur d'autres comptes bancaires, soit de quelque autre manière. Il est également possible qu'une partie de la rémunération pour l'année 2016 ait été versée au début de l'année 2017 ou qu'elle ait été comptabilisée dans les comptes de la société, sans

être effectivement versée. Enfin, la portée déterminante du document en question est également relativisée par le constat qu'il comprend trois écritures relatives à des virements de CHF 13'000.- au total certes effectués en janvier et février 2016, mais qui semblent concerner des salaires pour l'année 2015

Tribunal cantonal TC Page 6 de 9 (voir mentions « salaire partiel sept. 2015 », « salaire partiel oct. 2015 » et « salaire partiel dec. 2015 »).

E. 3.2.2

En procédure devant le Tribunal cantonal, les recourants produisent ensuite dans le même but des documents qui semblent être des extraits d'une comptabilité de la société D. _____ SA établie pour 2016. Le premier de ces extraits concerne un compte « 50000 Salaires bruts » qui mentionne au dernier jour de chaque mois le salaire brut dû à la recourante, pour un total de CHF 110'500.-, avec toutefois une écriture au 31 décembre 2016 intitulée « correction salaire brut 2016 [recourante] » réduisant le montant précité de CHF 14'340.- sans autre précision. Le second extrait porte sur le compte courant de la recourante (compte 20100) et fait état, dans la colonne débit, de l'écriture correspondant à la correction du salaire, augmentant de CHF 14'340.- le solde de ce compte. Ces pièces qui semblent être tirées d'une comptabilité qui n'est pour le reste pas produite ne remettent pas en cause que le salaire net imposable de la recourante correspond au montant CHF 101'834.45 retenu par la taxation d'office. Elles paraissent en effet plutôt mettre en évidence que ce n'est que dans un deuxième temps, lors de la reprise de la comptabilité par la nouvelle fiduciaire des recourants au mois d'avril 2018, que celle-ci s'est rendue compte que les prélèvements effectifs de la recourante durant l'année 2016 étaient inférieurs à ce montant, ce qui a conduit à l'écriture « corrective » portant sur CHF 14'340.-. Or, il est douteux qu'une telle correction après coup du montant du salaire déjà formalisé plus d'une année auparavant dans un certificat de salaire soit admissible, d'autant plus lorsqu'elle intervient comme en l'espèce dans le contexte où l'employeur est une société contrôlée par l'époux de la travailleuse. On peut encore rappeler à cet égard que le salaire acquis par un dirigeant d'une société pour une année déterminée ne doit pas forcément correspondre aux prélèvements effectués par celui-ci durant l'année en question. A titre d'exemple, une partie du salaire peut être simplement comptabilisée dans le compte courant du salarié concerné. De même, certains prélèvements comptabilisés au début d'une année peuvent constituer des salaires relatifs à l'année précédente.

E. 3.2.3

Enfin, les recourants joignent également à leur recours un nouveau certificat de salaire établi le 16 avril 2018 par la société D. _____ SA pour l'année 2016, mentionnant un salaire brut annuel de CHF 96'160.- (soit CHF 14'340.- de moins que le montant de CHF 110'500.- figurant sur le premier certificat) et un salaire net annuel de CHF 88'350.- (au lieu du montant de CHF 101'834.45 repris dans la taxation d'office). Dans la ligne de ce qui a été discuté ci-dessus en lien avec les extraits de compte produits, la valeur probante d'un tel certificat, établi après coup par une société contrôlée par l'époux de la travailleuse doit être fortement relativisée. Ce certificat de salaire est dès lors lui aussi insuffisant pour établir que le montant du revenu de la recourante retenu dans la taxation d'office serait manifestement inexact.

E. 3.3

Concernant ensuite le revenu réalisé par le recourant dans son activité auprès de la société E. _____ Sàrl, il doit également être constaté qu'au moment d'effectuer la taxation d'office en date du 16 mars 2018, le Service cantonal des contributions ne disposait pas d'autre élément pour estimer ce revenu que le certificat de salaire produit par l'employeur. En l'absence de toute déclaration des contribuables, le fait de reprendre le montant de CHF 56'790.- ressortant du certificat de salaire procédait dès lors dans ce cas aussi d'une appréciation consciencieuse de la situation.

E. 3.3.1

Les recourants tentent de démontrer que ce montant est inexact en se référant d'abord à un document intitulé « mouvements de compte » portant cette fois sur un compte courant de la Tribunal cantonal TC Page 7 de 9 société E. _____ Sàrl auprès de la banque F. _____ AG. Il semble que ce document soit un récapitulatif de tous les versements effectués par celle-ci en faveur du recourant entre le 1er janvier 2016 et le 31 décembre 2016. Or, à l'image de ce qui a été retenu ci-dessus pour le salaire de la recourante, il n'est pas exclu que des éléments de salaire aient été versés soit sur d'autres comptes bancaires, soit de quelque autre manière. Il est également possible qu'une partie de la rémunération pour l'année 2016 ait été versée au début de l'année 2017 ou qu'elle ait été comptabilisée dans les comptes de la société, sans être effectivement versée. La force probante de ce document doit ainsi être fortement relativisée.

E. 3.3.2

En procédure devant le Tribunal cantonal, les recourants produisent ensuite dans le même but des documents qui seraient des extraits d'une comptabilité de la société E. _____ Sàrl SA établie pour 2016. Le premier de ces extraits concerne un compte « 5200 Salaires » qui se limite, pour chaque collaborateur de la société, à une seule écriture au 31 décembre, portant a priori sur l'ensemble du salaire brut versé durant l'année, soit un montant de CHF 31'568.57 pour le recourant. Le second extrait porte sur le compte courant de celui-ci (compte 2450) et fait état d'une écriture dans la colonne crédit, également au 31 décembre, portant sur un montant de CHF 27'750.- correspondant au salaire [net] du recourant. Ces pièces qui semblent être tirées d'une comptabilité à tout le moins lacunaire et qui n'est pour le reste pas produite ne remettent pas en cause que le salaire net imposable du recourant correspond au montant CHF 56'790.- retenu par la taxation d'office. Comme pour le salaire de la recourante (ci-dessus consid. 3.2.3), elles paraissent en effet plutôt mettre en évidence que ce n'est que dans un deuxième temps, lors de la reprise de la comptabilité par la nouvelle fiduciaire des recourants au mois d'avril 2018, que celle-ci s'est rendue compte que les prélèvements effectifs du recourant durant l'année 2016 étaient largement inférieurs à ce montant, ce qui a conduit aux deux écritures précitées, portant sur des montants globaux difficilement contrôlables et non justifiés par pièce.

E. 3.3.3

Enfin, les recourants joignent également à leur recours un nouveau certificat de salaire établi le 16 avril 2018 par la société E. _____ Sàrl pour l'année 2016, mentionnant un salaire brut annuel de CHF 31'568.- et un salaire net annuel de CHF 27'750.- (au lieu du montant de CHF 56'790.- repris dans la taxation d'office). Or, il est douteux qu'une telle correction après coup du montant du salaire déjà formalisé plus d'une année auparavant dans un certificat de salaire soit admissible, d'autant plus lorsqu'elle intervient comme en l'espèce dans le contexte où le travailleur contrôle la société qui l'emploie. Ce certificat de

salaires est dès lors lui aussi insuffisant pour établir que le montant du revenu du recourant retenu dans la taxation d'office est manifestement inexact.

E. 3.4

En résumé, il ressort de ce qui précède que les éléments apportés par les recourants ne prouvent pas le caractère manifestement inexact des montants taxés d'office au titre de revenu de leurs activités lucratives dépendantes respectives. Le recours sera dès lors intégralement rejeté et la décision attaquée confirmée.

E. 4.1

A teneur de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse

Tribunal cantonal TC Page 8 de 9 en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge des recourants qui succombent. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 400.-.

E. 4.2

Vu le sort du recours, il n'est pas alloué de dépens. II. Impôt cantonal (604 2018 50)

E. 5

Le recours, déposé le 30 mai 2018 contre une décision sur réclamation du 1er mai 2018, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du 23 mai 1991 de procédure et juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal.

E. 6.1

Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD prévoit que les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation de remplir sa déclaration de manière conforme à la vérité et complète (art. 157 al. 2 LICD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 159 al. 1 et 2 LICD; art. 42 al. 1 et 2 LHID).

E. 6.2

En droit cantonal harmonisé, les art. 164 al. 2 et 176 al. 3 LICD concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des art. 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (voir également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence en matière

d'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal.

E. 6.3

En présence de règles similaires, le raisonnement mené au consid. 3 concernant l'impôt fédéral direct vaut également pour l'impôt cantonal. Partant, le recours formé en droit cantonal sera également intégralement rejeté et la décision attaquée confirmée.

E. 7

Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

Tribunal cantonal TC Page 9 de 9 En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge des recourants qui succombent. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 400.-. Vu le sort du recours, il n'est pas alloué de dépens. la Cour arrête: Impôt fédéral direct (604 2018 49)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.